

# MENCARI BENTUK STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN DAERAH<sup>1</sup>

Oleh

*Drs. Syarifuddin, M.Soc.Sc., Ak.*

## Pendahuluan

Dalam waktu yang sangat singkat, akuntansi sektor publik telah menjadi topik yang utama dalam banyak diskusi. Saat ini perhatian lebih banyak tertuju pada konsep akuntansi yang dibuat oleh pemerintah pusat atau yang diterapkan secara individu oleh beberapa pemerintah daerah. Kebutuhan untuk melakukan kajian dan perubahan terhadap kinerja keuangan dari organisasi publik serta mekanisme pemeriksaan sektor pemerintah dalam hal ini penilaian efisiensi dan *value for money* telah banyak diperbaharui (*reform*).

Didalam tubuh pemerintah itu sendiri banyak perhatian tertuju pada kehandalan dari praktek manajemen keuangan. Perhatian utamanya ditujukan pada kebutuhan untuk melakukan perubahan pada sistem akuntansi manajemen, pendekatan pada perencanaan keuangan dan penilaian (*appraisal*) atas implikasi inisiatif kebijakan. Hal ini sungguh menunjukkan betapa besarnya perhatian terhadap akuntansi sektor publik.

Pemicu utama ketertarikan beberapa pihak terhadap akuntansi sektor publik diawali oleh keterpurukan ekonomi yang mendorong perubahan instrumen manajemen keuangan yang diterapkan saat ini, ketertarikan banyak pihak juga disebabkan oleh keterbatasan sumber daya yang mendorong upaya penggunaan sumber daya publik secara lebih efisien. Dorongan yang sangat besar juga datang dari kebutuhan untuk meningkatkan akuntabilitas keuangan dari sektor publik. Searah dengan perubahan konseptual tentang peranan Pemerintah Daerah (otonomi daerah) selanjutnya menjadi inspirasi untuk menekankan kebutuhan menganalisa dan mempertanyakan aktivitas ekonomi serta konsekuensi dari aktivitas ekonomi. Seberapa efisienkah operasional mereka? Apakah tindakan mereka telah sesuai dengan kebijakan dan perencanaan dasar (Poldas, Propeda, Renstra, Arah kebijakan umum)?.

Keberadaan pertanyaan-pertanyaan tersebut di atas telah menghasilkan perubahan yang cukup signifikan dalam pemerintahan daerah. Misal saja, telah dilakukannya kajian yang serius tentang mekanisme perencanaan

---

<sup>1</sup> Disampaikan dalam Seminar Nasional, Kontroversi Penerapan Akuntansi Pemerintahan Dalam Mewujudkan Good Governance, Ikatan Akuntan Indonesia Cabang Sulawesi Selatan, Hotel Sahid Jaya Makassar 17 Juli 2003

keuangan serta penganggaran. Melalui insiatif manajemen keuangan, perhatian saat ini telah ditujukan pada perancangan suatu sistim informasi yang lebih *comprehensive* dan lebih berorientasi manajemen (*management oriented*). Perhatian serius juga telah diarahkan kepada mekanisme yang memungkinkan bendaharawan dapat memonitor, mempengaruhi dan mengendalikan konsekuensi keuangan atas aktivitas pemerintah daerah.

Pertanyaan yang akan diajukan dalam makalah ini adalah bagaimana standar dan sistim akuntansi sektor publik harus dirancang untuk dapat menjawab tantangan akuntabilitas manajemen dan akuntabilitas publik? Apakah kedua kebutuhan ini dapat disejajarkan atau merupakan arus yang bertentangan satu dengan yang lainnya? Apakah standar yang berlaku untuk sektor private dapat diterapkan secara langsung pada sektor publik? Bagaimana hubungan antara standar akuntansi dan sistim akuntansi yang saat ini marak diperkenalkan oleh berbagai pihak?

### **Standar dalam Konteks**

Menetapkan kriteria untuk standar adalah salah satu tugas yang perlu dikerjakan. Akan tetapi perlu diingat bahwa akuntansi haruslah sesuai (*compatible*) dengan efisiensi ekonomi, dimana dipandang sebagai kebutuhan ekonomi yang independen. Standar juga merupakan bagian mekanisme kontrol didalam masyarakat kita. Tujuan standar adalah untuk memungkinkan dilakukannya *comparability*, hal lain yang diharapkan dengan tersedianya standar adalah *consistency* serta meminimumkan sedemikian rupa kemungkinan adanya interpretasi yang berbeda-beda terhadap laporan keuangan.

Dengan pendekatan komparabilitas, memungkinkan kita mengetahui bagaimana kinerja suatu institusi dibandingkan dengan yang lainnya, atau suatu Pemerintah Daerah dengan Pemerintah Daerah lainnya. Karena terdapat perbedaan mendasar antara sektor publik dan sector swasta berkenaan dengan tersedianya pengujian pasar atas efisiensi dan efektivitas atau sering juga disebut *market-based profit*, maka komparabilitas menjadi sulit untuk dilakukan. Karenanya dibutuhkan informasi yang tidak sekedar merupakan informasi input keuangan, melainkan mencoba untuk mengukur *output* dari pelayanan yang diberikan.

Akan tetapi haruslah dipahami bahwa, standar sebagai alat untuk mengatur dan mengawasi akan mengalami tekanan yang cukup dari berbagai pihak. Dalam masa persiapan misalnya, standar akan memperoleh tekanan berupa apakah akan diterapkan atau tidak, atau mungkin diberikan kelonggaran tertentu untuk menunda penetapannya.

### **Standar Akuntansi untuk Sektor Publik**

Membangun standar akuntansi untuk sektor publik saat ini berada dalam

tahapan transisi, yakni berangkat dari penerapan sistim akuntansi di masa lalu menuju masa depan yang lebih jelas. Oleh karena itu membutuhkan suatu proses penyesuaian yang cukup panjang. Saat ini terdapat debat yang cukup serius dan terbuka baik dalam bentuk kebutuhan maupun substansi dari standar. Termasuk didalamnya bentuk yang akan dipakai. Tidak kalah pentingnya, wacana mengenai peranan profesi akuntan dalam memformulasikan standar.

Dalam debat yang mengemuka, terdapat pula konteks politik, dimana terdapat kecenderungan untuk mengabaikan peraturan dan prosedur yang telah ada selama ini dalam praktek akuntansi sektor publik, alasan utama mengabaikan praktek tersebut hanyalah karena praktek tersebut tidak mempunyai “label”.

Hal yang perlu dipertanyakan mengenai standar akuntansi sektor publik tidak semata-mata menyangkut hal teknis. standar akuntansi harus merupakan bagian proses informasi yang memungkinkan sistim ekonomi beroperasi dan mempengaruhi arah kemana sistim tersebut bergerak. Pada sektor privat kebutuhan akan informasi telah dengan jelas terdefinisikan dalam konsep laba, yang menyatu dalam ide mengenai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas sebagaimana juga menyangkut *stewardship*. Dalam sektor publik, belum ada pengukuran yang jelas. Laba misalnya, tidak akan mempunyai arti dalam konteks ekonomi kecuali sebagai suatu konsekuensi dari adanya mekanisme pasar, tidak ada pengujian pasar untuk umumnya barang-barang yang dihasilkan oleh sektor publik, dan jika dimungkinkan adanya mekanisme pasar, maka akan dikaburkan oleh tekanan sosial dan politik.

Pertanyaan seputar penetapan standar adalah fokus antara dua hal yakni tujuan yang lebih umum dari misi akuntansi atau penerapan teknis akuntansi. Penekanan pada hal yang bersifat umum, memberikan peluang yang lebih besar pada setiap *entity* untuk memilih dan menentukan teknis pelaksanaan (sistim) pada tingkat praktis. Akan tetapi hal ini akan mungkin menyebabkan terlalu bervariasinya penerapan yang memberikan peluang yang kecil untuk mencapai tujuan standar akuntansi itu sendiri. Akan tetapi sebaliknya dengan menekankan pada hal yang bersifat teknis praktis, akan menyebabkan kecilnya “kelonggaran” dalam menyesuaikan karakteristik organisasi dengan standar yang ada.

Untuk hal tersebut agenda yang dapat ditawarkan adalah bagaimana akuntansi dapat menghasilkan suatu informasi yang penting untuk melakukan review atas kebijakan dan akuntabilitas manajemen. Apakah akuntansi dapat memungkinkan dilakukannya suatu penilaian yang “cukup” dan “bermanfaat” tanpa harus menitik beratkan pada hal yang bersifat keuangan semata? Hal lain adalah apakah akuntansi dapat membuat suatu “peta” mengenai pertumbuhan kompleksitas suatu pemerintahan termasuk didalamnya mengenai perkembangan

aktivitasnya. Kedepan tentu saja diharapkan akuntansi juga dapat berperan aktif dalam menyediakan informasi dalam proses politik yang berkaitan dengan pengambilan keputusan publik. Hal mana standar akuntansi sektor publik sedemikian rupa harus mampu mengenali kebutuhan para politisi dan memungkinkan untuk mengakomodasi perbedaan perspektif mereka.

### **Peranan Akuntansi dalam Akuntabilitas Publik**

Didalam masyarakat kita, pelaksana kekuasaan pemerintah haruslah legitimate dan harus mempertanggungjawabkan hal yang telah dilakukannya yang juga disebut akuntabilitas publik. Pembahasan mengenai hal ini menjadi penting, karena pembicaraan mengenai akuntabilitas publik adalah merupakan bagian dari *good governance*.

Akuntabilitas publik, seperti juga semua bentuk pertanggungjawaban bukanlah suatu konsep yang sederhana. Bahwa setiap kekuasaan haruslah dipertanggungjawabkan adalah suatu yang sederhana akan tetapi aplikasinya akan menjadi sangat sulit dikarenakan kompleksnya ruang lingkup pemerintahan.

Jadi pada dasarnya akuntabilitas adalah menyangkut penjelasan atau justifikasi atas apa yang telah dikerjakan, apa yang sedang dikerjakan dan apa yang tengah direncanakan untuk dilaksanakan. Jadi jika suatu pihak *accountable* pada pihak lain ini berarti pihak tertentu mempunyai hak untuk memanggil pihak lain untuk mempertanggungjawabkan aktivitasnya. Artinya akuntabilitas melibatkan pemberian informasi.

Terdapat dua tumpuan mengenai akuntabilitas:

- (1) Kebutuhan akan informasi, termasuk hak untuk bertanya dan memperdebatkan informasi tersebut sebagai dasar untuk memformulasikan *judgements*. Pertanggungjawaban harus disajikan dalam bentuk yang dapat dimengerti. Pertanggungjawaban harus diberikan dalam beberapa “bahasa” yang berbeda tergantung kepada siapa pertanggungjawaban akan diberikan. Pertanggungjawaban keuangan akan berbeda dengan pertanggungjawaban mengenai aspek hukum juga akan berbeda dengan “bahasa” yang akan disajikan untuk pertanggungjawaban kebijakan.
- (2) Pembeneran dan aksi yang akan ditempuh berdasarkan pembeneran tersebut adalah merupakan bagian dari penggunaan kekuasaan. Penyampaian pertanggungjawaban menyangkut evaluasi dan konsekuensi. Yang memungkinkan “persetujuan” atas aksi atau “penolakan” atau penghargaan atau sanksi, atau dapat pula berupa pemberhentian atau pembaharuan kepercayaan.

### **Beberapa Aspek Akuntabilitas**

Akuntabilitas untuk kejujuran menekankan pencegahan atas

penyalahgunaan kewenangan. Hal ini untuk memastikan bahwa dana telah digunakan secara benar dan berada dalam koridor otoritas. Akuntabilitas hukum menekankan dan memastikan bahwa kekuasaan yang diberikan oleh undang-undang tidak disalahgunakan. Akuntabilitas efisiensi dirancang untuk memastikan bahwa tidak terjadi pemborosan sumber daya.

Jadi akuntabilitas adalah merupakan representasi dari standar yang harus dicapai oleh institusi publik Terdapat suatu pemahaman bahwa akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) menekankan mengenai apakah kinerja telah sesuai dengan standar dan akuntabilitas program yang dirancang untuk dapat mengetahui apakah institusi tertentu telah mencapai tujuan yang diinginkan.

Terdapat tiga dasar akuntabilitas yakni:

(1). Akuntabilitas program; apakah dengan aktivitas telah mencapai tujuan yang diharapkan. (2). Akuntabilitas proses; apakah prosedur yang digunakan telah tepat dalam kaitannya dengan waktu dan tenaga yang dilakukan. (3). Akuntabilitas fiskal; apakah pengeluaran dana telah dilaporkan dan dibelanjakan untuk proyek yang dimaksud.

Akuntabilitas menekankan pada elemen pertanggungjawaban sedangkan akuntansi menghasilkan informasi keuangan yang merupakan dasar dari salah satu bentuk pertanggungjawaban. Oleh karena itu akuntansi publik merupakan satu hal yang penting dalam akuntabilitas publik. Meskipun bukan merupakan “jiwa” dari akuntabilitas itu sendiri, akan tetapi akuntansi telah menghasilkan satu bahasa untuk mengekspresikan informasi. Informasi yang dibutuhkan akan beragam tergantung dari jenis pertanggungjawaban. Sebagai suatu “tangga” dari akuntabilitas publik maka informasi sangat dipandang penting.

Akuntansi mempunyai peranan yang sangat signifikan dalam akuntabilitas manajemen. Akuntansi dapat membantu seorang Bupati/Walikota untuk mempertanggungjawabkan aktivitasnya, khususnya aktivitas keuangan kepada DPRD, atau Kepala Unit Kerja kepada Bupati. Akuntansi harus dipandang sebagai suatu teknik yang berupaya untuk menggambarkan mengenai apa yang seharusnya dilakukan, sumber daya apa yang akan digunakan, serta teknik untuk mengawasi pelaksanaan bagaimana melaporkannya. Jadi, jelas akuntansi meliputi ruang lingkup informasi yang sangat luas.

### **Perkembangan Standar Akuntansi Sektor Publik di Indonesia**

Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 pasal 31 menyatakan bahwa Kepala Daerah (Gubernur/Bupati/Walikota) harus menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut setidaknya-tidaknya meliputi:

- Laporan Realisasi APBD
- Neraca
- laporan Arus Kas
- Catatan atas laporan Keuangan yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah.

Pada pasal selanjutnya (pasal 32) dinyatakan bahwa laporan tersebut harus disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Standar yang dimaksud oleh Undang-Undang adalah standar yang disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Seperti diungkapkan sebelumnya bahwa Akuntansi Sektor Publik merupakan prinsip-prinsip akuntansi atau pedoman pokok yang digunakan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD. Standar akuntansi berguna sebagai:

- pedoman dalam penyusunan laporan oleh penyusun laporan
- sebagai kriteria bagi auditor dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan pemerintah
- sebagai pedoman bagi para pengguna dalam memahami laporan keuangan pemerintah
- sebagai bahan acuan bagi para penyusun sistim dalam mengembangkan sistim akuntansi pemerintahan

Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah harus memenuhi persyaratan minimum yang ditentukan dalam standar akuntansi pemerintahan. Hal ini disebabkan oleh karena standar akuntansi berisikan prinsip-prinsip yang menunjang penyajian informasi keuangan pemerintah yang relevan, handal, dapat dibandingkan dan dipahami.

Untuk menjawab kebutuhan tersebut di atas, serta menindaklanjuti Keputusan Presiden No. 102 tahun 2001, Menteri Keuangan telah membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) dengan Keputusan Menteri Keuangan No. 308/KMK/012/2002 tanggal 13 Juni 2002. KSAP merupakan komite “independen” bertugas untuk menyusun Standar Akuntansi Pemerintah yang akan berlaku baik untuk Pemerintah Pusat maupun Daerah. Keanggotaan KSAP terdiri atas unsur-unsur Departemen Keuangan, Departemen Dalam Negeri, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan Akademisi.

KSAP mengembangkan Standar Akuntansi Pemerintahan berorientasi kepada International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) yang diterbitkan oleh International Federation of Accountant. Kebijakan ini ditempuh agar sistim pelaporan pemerintah dapat diterima oleh masyarakat internasional dan sejajar

dengan negara-negara lain.

Dalam melaksanakan tugasnya, KSAP menetapkan rencana jangka pendek (2002 dan 2003) dan rencana jangka panjang (2004-2007). Sebagai pelaksanaan rencana jangka pendek, pada tahun 2002 KSAP telah menghasilkan empat draft yakni:

- Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No. 01, tentang Penyajian Laporan Keuangan
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No. 02, tentang Laporan Realisasi anggaran
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No. 03, tentang Laporan Arus Kas

Saat ini KSAP sedang menyusun delapan draft publikasian antara lain tentang:

- Aset tetap
- Catatan atas laporan keuangan
- Pinjaman dan biaya pinjaman
- Investasi permanen
- Persediaan

Undang-Undang No. 17/2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa paling lambat lima tahun sesudah Undang-Undang Negara ditetapkan, pemerintah sudah harus menggunakan sistim anggaran dan akuntansi berbasis akrual. Dengan demikian pada tahun 2008 nanti baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah sudah harus menerapkan amanat UU No. 17/2003 tersebut. Hal ini berarti standar akuntansi pemerintah sudah harus tersedia sebelum 2008.

### **Standar dan Sistim Akuntansi Pemerintahan Daerah**

Seperti diketahui, standar akuntansi seharusnya menjadi rujukan untuk menyusun suatu sistim. Namun perkembangannya di Indonesia nampak memberikan gambaran yang berbeda. Sistim Akuntansi Pemerintahan Daerah telah banyak disusun oleh berbagai instansi pemerintah maupun institusi non pemerintah tanpa didasari oleh suatu standar.

Pertanyaannya adalah apakah suatu sistim disusun tanpa merujuk pada suatu standar?; haruskah Sistim Akuntansi Keuangan Pemerintahan Daerah bersifat *uniform* (seragam) secara nasional? Sistim akuntansi sebaiknya merujuk pada standar yang berlaku, akan tetapi dengan kekosongan standar hal ini dapat saja terjadi. Pertanyaannya kemana arah sistim yang bersangkutan?. Laporan apa saja yang akan dihasilkan? Bagaimana mengukur dan menilai serta melaporkan perkiraan-perkiraan tertentu?



Haruskah sistim Akuntansi Keuangan Daerah bersifat seragam? PP 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah pasal 14 ayat 1 menyebutkan: “Ketentuan tentang pokok-pokok pengelolaan Keuangan Daerah diatur dengan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku”. Peraturan daerah sebagaimana yang dimaksud dalam ayat 1 tersebut mengatur tentang:

- a. Kerangka dan garis besar prosedur penyusunan APBD
- b. Kewenangan keuangan Kepala daerah dan DPRD
- c. Prinsip-prinsip pengelolaan kas
- d. Prinsip-prinsip pengelolaan pengeluaran Daerah yang dianggarkan
- e. Tata cara pengadaan barang dan jasa
- f. Prosedur melakukan pinjaman
- g. Prosedur pertanggungjawaban keuangan
- h. Hal-hal lain yang menyangkut pengelolaan Keuangan Daerah

Hal tersebut di atas secara jelas menyatakan bahwa sistim dan prosedur pengelolaan keuangan daerah diatur dengan Keputusan Kepala Daerah. Artinya setiap daerah memiliki kelonggaran untuk menentukan sistim yang paling sesuai dengan besaran, karakteristik dan kekhususan lain yang dimiliki oleh setiap daerah.

Permasalahan saat ini adalah banyak pemerintah daerah yang menganggap konsep mengenai sistim akuntansi pemerintah daerah yang diajukan oleh instansi pemerintah pusat seperti BAKUN dan DEPDAGRI sebagai suatu yang mutlak diikuti. Karenanya kehadiran kedua konsep tersebut dipandang sebagai suatu kontroversi yang membingungkan daerah.

Hal tersebut sesungguhnya adalah suatu yang baik dan proaktif untuk memberikan “contoh” kepada pemerintah daerah mengenai bentuk sebuah sistim akuntansi, akan tetapi perlu dijelaskan bahwa sistim tersebut bukanlah hal yang baku dan karenanya tidak perlu harus diikuti sepenuhnya. Setiap daerah sebaiknya merancang sendiri sistim akuntansi keuangan yang sesuai dengan besaran dan karakteristik organisasinya. Hal lain yang perlu dipertimbangkan adalah bahwa sistim yang dirancang haruslah *flexible* dan *adaptive* untuk dapat menyesuaikan diri dengan tuntutan standar akuntansi sektor publik yang akan lahir kemudian.

### **Standar Akuntansi dan Anggaran Berbasis Kinerja**

Salah satu reformasi dalam manajemen keuangan pemerintah adalah dalam bidang penganggaran yaitu ditetapkannya anggaran kinerja sebagai basis penganggaran bagi Pemerintah Daerah sebagaimana yang diamanatkan oleh UU No. 17 Tahun 2003 pasal 14 yang menyatakan bahwa rencana kerja pemerintah disusun berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai (yang sebelumnya



telah diperkenalkan oleh Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 pasal 8 yang menyatakan APBD disusun berdasarkan pendekatan kinerja).

Fungsi pemerintah yang menjadi subjek pengukuran kinerja harus dikaitkan dengan anggaran, karena itu klasifikasi anggaran harus berdasarkan fungsi-fungsi pemerintah. PP No.105 tahun 2000 pasal 15 menyatakan belanja daerah dirinci menurut organisasi, fungsi dan jenis belanja, sedang UU No. 17/2003 pasal 15 dan 16 menyatakan klasifikasi anggaran menggunakan klasifikasi organisasi, fungsi dan jenis belanja.

Standar akuntansi pemerintah sebagai pedoman pokok dalam menyusun dan menyajikan laporan pertanggungjawaban keuangan harus selaras dengan sistim anggaran pemerintah. Oleh sebab itu klasifikasi anggaran dalam standar akuntansi pemerintah haruslah sama dengan klasifikasi sistim penganggaran. Hal ini juga mengisyaratkan bahwa sistim akuntansi keuangan pemerintah daerah yang digunakan oleh pemerintah daerah haruslah sejalan (klasifikasi anggaran) dengan penganggaran dan standar akuntansi pemerintah.

### **Kesimpulan**

1. Standar dan sistim akuntansi sektor publik harus dirancang untuk dapat menjawab tantangan akuntabilitas manajamend akuntabilitas publik.
2. Kebutuhan untuk membangun standar yang sesuai dengan kebutuhan akuntabilitas manajemen haruslah disetarakan dengan kebutuhan untuk menyampaikan akuntabilitas publik. Artinya standar haruslah dapat mengakomodasi bahasa dan persepsi dari masing-masing pemakai informasi akuntansi
3. Standar yang berlaku untuk sektor private tidak dapat serta merta diterapkan secara langsung pada sektor publik dikarenakan oleh karakteristik dari dua komuniti tersebut berbeda.
4. Standar akuntansi seyogyanya menjadi acuan untuk menyusun sistim akuntansi. Pengenalan model sistim akuntansi keuangan pemerintah daerah oleh berbagai pihak saat ini adalah suatu langkah maju untuk memenuhi kebutuhan informasi saat ini. Akan tetapi kuranglah tepat jika sistim tersebut dipandang sebagai suatu langkah maju untuk memenuhi kebutuhan informasi saat ini. Akan tetapi kuranglah tepat jika sistim tersebut dipandang sebagai suatu yang baku yang harus diikuti.